



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº 11041.000176/2004-33
Recurso nº 106-144960 Especial do Contribuinte
Matéria IRRETROATIVIDADE DA LEI 10174/2002
Acórdão nº 04-00.798
Sessão de 03 de março de 2008
Recorrente Antonio Luiz Ceolin
Interessado Fazenda Nacional

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 1998,1999

Ementa: APLICAÇÃO DA NORMA NO TEMPO - RETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174, de 2001 - Ao suprimir a vedação existente no art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, a Lei nº 10.174, de 2001 nada mais fez do que ampliar os poderes de investigação do Fisco, sendo aplicável essa legislação, por força do disposto no § 1º, do art. 144 do Código Tributário Nacional a fatos geradores pretéritos.

LANÇAMENTO COM BASE EM EXTRATOS BANCÁRIOS – INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA – “Caracterizam-se também. omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações”, (hipótese em que existe a inversão do ônus da prova, por lei, que transfere ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infringente, por expressa presunção legal). (art. 42. da Lei 9430/1996)

Recurso especial negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

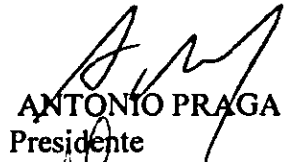
Acordam os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial quanto a matéria irretroatividade, vencidos os conselheiros Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Gonçalo Bonet Allage que deram provimento ao recurso nessa parte. Pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso especial quanto a exclusão dos depósitos de valor inferior a R\$ 12.000,00, cuja soma não ultrapassa R\$ 80.000,00, vencidos os Conselheiros Remis Almeida Estol, Maria Helena Cotta Cardozo, Gonçalo Bonet Allage e Alexandre Andrade Lima da

D

A

1

Fonte Filho que deram provimento ao recurso nessa parte, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO PRAGA
Presidente


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Relatora

FORMALIZADO EM: 19 MAI 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Ana Maria Ribeiro
dos Reis



Relatório

Nos termos do Despacho 106-027/2007, fls. 763/765, o Presidente da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes deu seguimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte Antonio Luiz Ceolin, onde pede a revisão do lançamento porque, (i) se dera com base na aplicação retroativa da Lei 10174, de 2001; (ii) se respaldaria em presunção legal

O recurso especial argüiu divergência na conclusão exarada pela 6ª Câmara, frente aquela proferida no acórdão 104-19.695(possibilidade de a ação fiscal utilizar-se das prerrogativas concedidas pela Lei nº 10.174, de 2001, para autuação de fatos pretéritos à sua vigência e da presunção simples para manter o lançamento com base depósito bancário) e 102-46.231, para “autuação baseada somente em indícios de que os valores transitados em sua conta corrente constituam-se em rendas e proventos.”.

O Acórdão 106-14.718(recorrido) espelha a seguinte ementa, **in verbis**:

IRPF - DECADÊNCIA - Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo a homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações. Recurso de ofício negado. Recurso voluntário negado.

Os acórdãos paradigmas apresentam as seguintes ementas:

1)Acórdão 104-19.695 (possibilidade de a ação fiscal utilizar-se das prerrogativas concedidas pela Lei nº 10.174, de 2001, para autuação de fatos pretéritos à sua vigência)

2)Acórdão 102-46231, (atuação baseada somente em indícios de que os valores transitados na conta corrente constituíam-se em renda e proventos , possibilidade da utilização de presunção simples para manter o lançamento com base depósito bancário):

A

3

TRIBUTÁRIO - UTILIZAÇÃO DE DADOS DA CPMF PARA FINS DE CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO - IRRETROATIVIDADE DA LEI COMPLEMENTAR NÚMERO 105/2001 - QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITO BANCÁRIO - A Lei nº 9.322/96, com a alteração introduzida pela Lei 10.174/2001, não pode atingir fatos regidos pela lei pretérita, que proibia a utilização destas informações para outro fim que não fosse o de lançamento da CPMF e zelava pela inviolabilidade do sigilo bancário e fiscal. Ao tempo do fato gerador da obrigação, vigia a Lei nº 4.595/64, recepcionada com força de Lei Complementar pelo artigo 192 da Constituição de 1988, até a edição da Lei Complementar nº 105/2001, cujo artigo 38, nos §§ 1º a 7º, admite a quebra do sigilo bancário apenas por decisão judicial. Mostra-se destituído de fundamento legal o argumento de que o artigo 144, § 1º, do CTN, autoriza a aplicação da legislação posterior à ocorrência do fato gerador que instituiu novos critérios de apuração ou processos de fiscalização ao lançamento do crédito tributário, visto que este dispositivo refere-se a prerrogativas meramente instrumentais, não podendo ser interpretado da seguinte forma que contradiga com as garantias de inviolabilidade de dados e de sigilo bancário, decorrente do direito à intimidade e à vida privada, consignados como direitos individuais fundamentais no artigo 5º, incisos X e XII da Constituição de 1988. Para que o Fisco possa utilizar referidas informações fornecidas pelas Instituições Financeiras a respeito da movimentação bancária do contribuinte, a fim de lançar crédito tributário relativo à exação diversa da CPMF, mediante procedimento-fiscal, é imprescindível a autorização judicial.

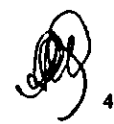
PROCEDIMENTO FISCAL - AUTUAÇÃO COM BASE EM DEPÓSITO BANCÁRIO - No arbitramento, em procedimento de ofício, efetuado com base em depósito bancário, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, de 27/12/1996, não basta a simples presunção legal de que os depósitos constituem renda tributável, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos. O lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre o depósito e o fato que represente omissão de rendimentos

.Preliminar rejeitada. Recurso provido.

A recorrente expende vasto arrazoado, no tocante a preliminar e ao mérito, para ao final pedir o cancelamento da exigência.

A Fazenda Nacional apresenta contra-razões ao especial, fls. 417/430.

É o Relatório.



Voto

Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Relatora

O recurso é tempestivo. Preenchidos os pressupostos estabelecidos no Regimento Interno desta Câmara Superior, dele tomo conhecimento.

Passo à análise do recurso especial frente ao entendimento do Colegiado da Sexta Câmara, exarado no voto condutor do aresto guerreado, quanto ao fato de que o lançamento se deu por presunção.

O fisco intimou a Recorrente para comprovar a origem do numerário que lastreou os depósitos efetuados em sua conta bancária, e não obteve resposta. Dessa forma, já na legislação anterior, prescreveu o § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 12.04.90, que, quando o contribuinte “não lograsse comprovar a origem dos recursos utilizados, o fisco poderia arbitrar os rendimentos com base nos depósitos bancários ou aplicações financeiras realizados junto às Instituições Financeiras.”

A tese esposada nas razões oferecidas encontraria respaldo na Súmula 182, do TFR, publicada no DJ de 70/10/1985, baseada em julgados publicados entre 1981 e 1984, superada após a edição das Leis nº 7.713 de 1988 e 8.021 de 1990, e mais recentemente na promulgação da Lei nº 9.430 de 1996.

A Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, art. 6º, permitiu a fiscalização constituir crédito tributário com base nos extratos bancários, desde que o procedimento estivesse revestido de certeza e não baseado apenas em presunção. O nexo causal entre cada depósito e o fato que representasse a omissão de receita, inverteu o ônus da prova, nos termos do artigo 334 do Código de Processo Civil, linha na qual o texto de José Luiz Bulhões Pedreira (*in* Imposto sobre a Renda-Pessoas Jurídicas-JUSTEC-RJ-1979-pag.806) sintetizou a questão:

“O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso”.

A incorporação das presunções na ordem jurídico-tributária é fato inconteste. Estabeleceu a lei, com base naquilo que se observa na maior parte dos casos (segundo o critério da razoabilidade) onde, ocorrida determinada situação fática, poder-se-ia presumir, até prova em contrário (a cargo do contribuinte), a consequência. Exemplos dessas hipóteses legais podem ser vistas no art. 281 do RIR/99 (há muito incluídas na legislação fiscal), alinhadas àquelas já incluídas no art. 6º da Lei nº 8.021 de 1990 e no art.42 da Lei nº 9.430 de 1996.

Houve licitude no estabelecimento das presunções legais em relação ao ano-calendário fiscalizado. As reclamações da contribuinte mostram-se despropositadas, pelo simples fato de que a existência de depósitos bancários com origem não comprovada é causa

suficiente para a hipótese presuntiva de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário, que, não o fazendo, é lícito concluir que se tratam de receitas tributáveis não declaradas ao fisco.

Tal entendimento é reiterado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme trecho do voto e da ementa que transcrevo:

O certo é que, cabendo ao Fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de rendimentos tributáveis, não cabe ao Fisco infirmar a presunção, pena de laborar em ilogicidade jurídica absoluta. Pois, se o Fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não me parece ter o menor sentido impor ao Fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece elementar que a prova para infirmar a presunção há de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte. (Acórdão 01-0.071/80).

PRESUNÇÕES LEGAIS - A constatação, no mundo factual, de infrações capituladas como presunções legais juris tantum, tem o condão de transferir o ônus probante da autoridade fiscal para o sujeito passivo da relação jurídico-tributária, o qual, para elidir a respectiva imputação, deverá produzir provas hábeis e irrefutáveis da não-ocorrência da infração (Acórdão 1º CC 103-20.397/00).

Assim, não merece reparo o lançamento neste aspecto.

Passo à análise do recurso especial frente ao entendimento do Colegiado da Sexta Câmara no tocante à retroatividade da Lei nº 10.174, de 2001, convalidando crédito tributário com base nas informações prestadas por instituição financeira, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105 e na Lei nº 10.174 ambas de 2001.

Alega a Recorrente que a Lei 10174/01 não poderia alcançar fatos geradores perfeitos e acabados, por ofensa ao princípio da irretroatividade. Restaria incorreta a utilização da CPMF, instituída através da Lei 9311/96, para dar sustentação aos lançamentos de outros tributos, porque a redação original o art. 11, tal não permitia.

Todavia, não é a melhor conclusão porque a Lei Complementar 105 não traz em si critério material. Representou apenas mais um instrumento de fiscalização, em consonância com o princípio da inquisitorialidade e da indisponibilidade dos bens públicos, contido no comando do parágrafo 1º do artigo 144 do CTN, como se depreende à sua leitura.

"Artigo 144 - O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Parágrafo 1º - Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade a terceiros."

Ademais, o princípio da irretroatividade não foi atacado na Lei 10174/2001, posto que não criou tributo, representou, apenas, mais um instrumento de fiscalização. Facultou à administração trabalhar seus procedimentos fiscalizatórios "em tempo real", visando coibir subterfúgios empregados para fuga à tributação. Por outro lado, se poderia também questionar a existência do parágrafo primeiro do artigo 144 do CTN. Se não para casos como dos autos, para que serviria?

O lançamento combatido se enquadrava no artigo 42 da Lei 9430/1996, cuja redação é a seguinte:

"Artigo 42 Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações."

A autoridade lançadora provou a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. A prática adotada pela Recorrente demonstrou, inequivocamente, sua omissão de rendimentos no tocante aos depósitos bancários mantidos à margem da declaração do IRPF no período fiscalizado.

A cobrança ora realizada tenta recompor operações realizadas, cujos efeitos tributários não foram reconhecidos de forma regular, frente à verdade material, em estrita observância à legislação de regência.

A matéria já foi, inclusive, objeto de manifestação do Judiciário, no MS nº 2001.61.00.028247-3, no Juízo da 16ª Vara Cível Federal em São Paulo, nos seguintes termos:

"Não há que se falar em aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001, em ofensa ao art. 144 do CTN, na medida em que a lei a ser aplicada continuará sendo aquela lei material vigente à época do fato gerador, no caso, a lei vigente para o IRPJ em 1988, o que não se confunde com a lei que conferiu mecanismos à apuração do crédito tributário remanescente, esta sim promulgada em 2001, visto que ainda não decorreu o prazo decadencial de cinco anos para a Fazenda constituir o crédito previsto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, o que dá ensejo ao lançamento de ofício, garantido pelo art. 149, VIII, parágrafo único do CTN."

O Superior Tribunal de Justiça, através de sua Segunda Turma, à unanimidade de votos, posicionou-se conforme ementa a seguir transcrita:

"TRIBUTÁRIO – SIGILO BANCÁRIO – INSTAURAÇÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO COM BASE EM REGISTROS DA CPMF – LEGISLAÇÃO POSTERIOR APLICADA A FATOS PRETÉRITOS.

1. Doutrina e jurisprudência, sob a égide da CF 88, proclamavam ser o sigilo bancário corolário do princípio constitucional da privacidade (inciso XXXVI do art. 5º), com a possibilidade de quebra por autorização judicial, como previsto em lei (art. 38 da Lei 4.595/96).

2. *Mudança de orientação, com o advento da LC 105/2001, que determinou a possibilidade de quebra do sigilo pela autoridade fiscal, independentemente de autorização do juiz, coadjuvada pela Lei 9.311/96, que instituiu a CPMF, alterada pela Lei 10.174/2001, para possibilitar aplicação retroativa.*

3. *Afasta-se a tese do direito adquirido para, encarando a vedação antecedente como mera garantia e não princípio, aplicar-se a regra do art. 144, § 1º, do CTN que pugna pela retroatividade da norma procedimental.*

4. *Recurso especial provido."*

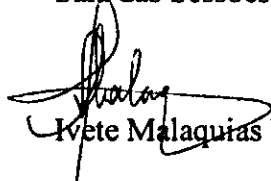
Resp 532004/SC; RECURSO ESPECIAL2003/0054435-9

Relatora Ministra ELIANA CALMON - SEGUNDA TURMA - 06/09/2005

A matéria também já foi ventilada em Sessões anteriores neste Colegiado, no sentido de ser legítima a retroatividade da legislação ora em apreço, podendo-se citar o Acórdão CSRF /04-00.021, de 15/03/2005 e, apenas a título de esclarecimento ao i. Recorrente, o Acórdão 104-19.499, objeto de recurso especial por parte da Fazenda Nacional, foi levado à apreciação nesta Turma, na Sessão de 13/12/2005, decidindo o Colegiado, ainda que à maioria de votos, Dar provimento ao apelo da Fazenda Nacional, reconhecendo a retroatividade ora em apreço, nos termos do Voto proferido no Acórdão CSRF/04.00.148.

Portanto, como não assiste como razão a Recorrente, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 03 de março de 2008


Ivete Malaquias Pessoa Monteiro

